



ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI TINGKAT PENYELESAIAN TINDAK LANJUT REKOMENDASI HASIL PEMERIKSAAN BPK RI PADA PEMERINTAH DAERAH DI PULAU JAWA DAN BALI

Pipit Siti Jenar Puspitasari, Dwi Ratmono¹

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

ABSTRACT

This research aims to analyze the factors that influence follow-up of audit recommendation. The independent variables that tested in this study are auditor's professional skills, the type of local government, the number of accounting entities, tenure regional head, the age of local government, the dependance level and legislative oversight. This study uses secondary data derived from a detailed list of BPK's follow-up Audit on the District and City government in Java and Bali for the period up to 2015. The research sample of 122 district and city in the province of West Java, Central Java, East Java, Banten, Yogyakarta and Bali. The analytical method used is multiple linear regression analysis.

The results show that auditor's professional skills have positive affect to follow-up of audit recommendation. Meanwhile the type of local government, the number of accounting entities, tenure regional head, the age of local government, the dependance level, legislative oversight do not affect the follow-up of audit recommendation.

Keywords: follow-up audit, recommendation, auditor's professional skills, local government characteristics, legislative oversight.

PENDAHULUAN

Indonesia merupakan negara yang mempunyai sumber daya yang melimpah baik sumber daya mineral, tambang, perikanan, perkebunan, pertanian, peternakan, hingga potensi pariwisata. Undang-Undang Dasar pasal 33 ayat 3 menyatakan bahwa bumi, air dan kekayaan alam yang terkandung didalamnya dikuasai oleh Negara dan dipergunakan untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Artinya dalam pengelolaan sumber daya tersebut adalah menjadi tanggung jawab pemerintah sebagai pihak yang mengemban amanat dari masyarakat untuk dipergunakan semata-mata untuk kepentingan rakyat sehingga tidak terjadi monopoli yang dilakukan oleh pihak-pihak tertentu yang hanya memanfaatkan kekayaan tersebut hanya untuk kepentingan pribadi maupun golongan tertentu semata.

Dalam tugasnya menjalankan pemerintahan, pemerintah perlu dipantau dan diawasi agar dapat menghindari penyimpangan yang mungkin dapat dilakukan oleh para penyelenggara negara. Pengawasan terhadap jalannya pemerintahan dapat dilakukan oleh pihak legislatif (DPR dan DPRD) yang menjadi perwakilan dari suara rakyat, lembaga pemerintah lainnya seperti Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK), Kepolisian, serta masyarakat sendiri yang dapat mengawasi jalannya pemerintahan secara langsung mengingat keterbukaan informasi yang semakin luas saat ini.

Salah satu cara untuk menghindari penyimpangan yang dapat dilakukan oleh pemerintah adalah dengan dilakukannya pemeriksaan terhadap pengelolaan keuangan

¹ Corresponding author

negara maupun kinerja pemerintah yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI). BPK RI merupakan sebuah lembaga Negara yang memiliki tugas utama yaitu memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara secara bebas dan mandiri, sesuai dengan Amanat Pasal 23E Undang Undang Dasar (UUD) Negara Republik Indonesia 1945. Hasil pemeriksaan keuangan negara diserahkan kepada Dewan Perwakilan Rakyat (DPR), Dewan Perwakilan Daerah (DPD), dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), sesuai dengan kewenangannya. Hasil pemeriksaan tersebut ditindaklanjuti oleh lembaga perwakilan dan/atau badan sesuai dengan undang-undang.

Pemeriksaan yang dilakukan BPK tidak hanya semata-mata pemeriksaan keuangan yang menghasilkan opini atas kewajaran laporan keuangan. Tetapi BPK juga melakukan pemeriksaan terhadap kinerja pemerintah serta pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Semua pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK akan menghasilkan temuan yang berisikan kelemahan-kelemahan serta ketidakpatuhan entitas pemerintahan terhadap peraturan perundangan yang berlaku. Atas temuan tersebut, BPK juga menyampaikan rekomendasi yaitu saran terkait bagaimana langkah-langkah yang dapat dilakukan oleh entitas untuk memperbaiki kelemahan dan ketidakpatuhan yang telah terjadi tersebut.

BPK melakukan pemantauan tindak lanjut yang dilakukan baik oleh pemerintah pusat, pemerintah daerah maupun kementerian dan lembaga negara. Dalam kurun waktu tahun 2005 hingga semester I tahun 2016, BPK telah menyampaikan 350.004 rekomendasi atas pemeriksaan terhadap pemerintah daerah senilai Rp54,29 triliun kepada entitas pemerintah daerah. Berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I tahun 2016 yang dikeluarkan oleh BPK, rekomendasi yang telah ditindaklanjuti sesuai dengan rekomendasi sebanyak 235.706 rekomendasi (67,34%), sebanyak 82.092 rekomendasi (23,45%) belum sesuai dengan rekomendasi dan/atau dalam proses tindak lanjut, sebanyak 31.216 rekomendasi (8,92%) belum ditindaklanjuti, dan sebanyak 990 rekomendasi (0,28%) tidak dapat ditindaklanjuti.

Dari data tersebut dapat dilihat bahwa tindak lanjut atas rekomendasi hasil pemeriksaan BPK belum sepenuhnya dilakukan secara cepat dan memadai. Padahal sesuai dengan pasal 20 dan 26 undang-undang nomor 15 tahun 2004 tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara, para pejabat terkait hasil pemeriksaan BPK wajib menindaklanjuti rekomendasi dalam laporan hasil pemeriksaan. Pejabat wajib memberikan jawaban atau penjelasan kepada BPK tentang tindak lanjut atas rekomendasi dalam laporan hasil pemeriksaan selambat-lambatnya 60 (enam puluh) hari setelah laporan hasil pemeriksaan diterima. Serta setiap orang yang tidak memenuhi kewajiban untuk menindaklanjuti rekomendasi yang disampaikan dalam laporan hasil pemeriksaan dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun 6 (enam) bulan dan/atau denda paling banyak Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).

Berdasarkan undang-undang tersebut, dapat disimpulkan bahwa tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK adalah hal yang sangat penting dan mutlak harus dilakukan oleh entitas pemeriksaan karena dapat dijadikan sebuah wujud dari timbal balik atas hasil pemeriksaan. Tanpa adanya timbal balik tersebut, hasil pemeriksaan yang dilakukan akan menjadi tidak berarti karena tidak dapat membawa sebuah perbaikan atas kelemahan yang ditemukan dan tidak menutup kemungkinan kelemahan tersebut dapat terulang pada masa yang akan datang.

Selain entitas pemerintah, BPK juga memiliki andil yang penting dalam rangka mempermudah pelaksanaan tindak lanjut, yaitu dengan memberikan rekomendasi atas temuan audit yang berkualitas. Sesuai dengan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang menyebutkan bahwa rekomendasi yang bersifat membangun dapat mendorong perbaikan dalam pelaksanaan program entitas yang diperiksa. ASOSAI (dalam Setyaningrum, dkk 2013) menyatakan bahwa semakin besar persentase rekomendasi hasil

pemeriksaan yang diterima dan diimplementasikan oleh auditee merupakan suatu indikator kualitas audit yang tinggi dan kualitas auditor menentukan kualitas audit yang dilakukannya. Kemampuan auditor untuk menghasilkan suatu rekomendasi audit dapat ditentukan dari kompetensi auditor tersebut.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Menurut Jensen dan Meckling (1976), teori keagenan menyebutkan adanya hubungan kerja antara pihak yang memberi wewenang (prinsipal) dengan pihak yang diberi wewenang (agen) untuk melakukan pekerjaan dan pengambilan keputusan atas nama prinsipal. Apabila prinsipal maupun agen memiliki tujuan yang sama, maka agen akan bertindak dan mengambil keputusan sesuai dengan kepentingan prinsipal.

Teori keagenan dapat diterapkan dalam organisasi publik (Halim dan Abdullah, 2006). Rakyat merupakan pemegang kepentingan tertinggi dalam suatu negara, sehingga rakyat dapat diasumsikan sebagai prinsipal. Sedangkan pihak yang bertindak sebagai agen adalah pemerintah sebagai pihak yang diberikan wewenang untuk menjalankan tugas pengelolaan negara demi kepentingan rakyat. Pihak pemerintah disini dapat berupa eksekutif (pemerintah pusat maupun pemerintah daerah) yang bertugas menjalankan wewenang pengelolaan sumber daya negara demi kepentingan masyarakat, pemegang kekuasaan tertinggi dalam pemerintah daerah adalah kepala daerah yang dipilih secara langsung oleh rakyat semenjak diberlakukannya pemilihan umum kepala daerah secara langsung. Selain itu, DPRD (legislatif) yang bertugas mewakili suara rakyat dalam melakukan tugasnya yaitu penganggaran, pelaksanaan dan pengawasan atas jalannya pemerintahan juga merupakan agen yang harus bertanggungjawab kepada rakyat. Dalam lingkup pemerintahan daerah di Indonesia, terdapat beberapa hubungan keagenan, yaitu antara masyarakat (prinsipal) dengan pemerintah daerah (agen), masyarakat (prinsipal) dengan DPRD (agen), dan DPRD (prinsipal) dengan pemerintah daerah (agen) (Nuraeni, 2014).

Zimmerman (dalam Nuraeni, 2014) menjelaskan bahwa konflik agensi dapat diminimalisir oleh prinsipal dengan melakukan monitoring dan pengawasan terhadap agen. Dalam konteks pemerintah daerah di Indonesia, monitoring dan pengawasan tersebut dapat diwujudkan dengan dilakukannya pemeriksaan atas pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara yang dilakukan oleh BPK, baik itu pemeriksaan LKPD, pemeriksaan kinerja maupun pemeriksaan dengan tujuan tertentu.

Teori sinyal pada sektor publik menjelaskan bahwa pemerintah sebagai pihak yang diberi amanat oleh masyarakat memiliki keinginan untuk menunjukkan sinyal yang baik kepada masyarakat. Melalui laporan keuangan, pemerintah dapat memberikan sinyal kepada masyarakat mengenai keadaan keuangan yang dikelolanya.

Dalam upaya untuk menjamin kualitas laporan keuangan yang dihasilkan oleh pemerintah, maka dilakukan pemeriksaan oleh auditor eksternal pemerintah yaitu BPK RI. Dalam tugasnya melakukan pemeriksaan, BPK RI melaporkan hasil pemeriksaannya berupa Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) kepada para pemegang kepentingan. LHP merupakan laporan yang dihasilkan dari pemeriksaan yang dilaksanakan BPK berdasarkan amanat Undang-undang Dasar pasal 23E dengan maksud untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan negara. LHP BPK seharusnya dapat memberikan informasi atau sinyal penting terkait kondisi pengelolaan keuangan Negara maupun daerah yang terjadi.

Pengaruh Kecakapan Auditor terhadap Tingkat Penyelesaian Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK.

Pengetahuan dan pemahaman auditor mengenai tugas pemeriksaan ditambah pendidikan formal dan pelatihan profesional memungkinkan auditor untuk melaksanakan

tugas pemeriksaannya dengan lebih baik. Berdasarkan SPKN Pernyataan No.1 Standar Umum, bahwa pemeriksa secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan. Organisasi pemeriksa memiliki tanggung jawab untuk memastikan bahwa setiap pemeriksaan dilaksanakan oleh pemeriksa yang secara kolektif memiliki pengetahuan, keahlian dan pengalaman yang dibutuhkan untuk melaksanakan tugas pemeriksaan tersebut. Setyaningrum (2013) dalam penelitiannya mengemukakan bahwa kualitas audit sangat berkaitan dengan kualitas auditor sebagai penyusun laporan hasil pemeriksaan. Pengetahuan tentang audit juga memberikan nilai tambah pemahaman dan implementasi dari rekomendasi audit (Aikins, 2012).

Dalam teori keagenan, auditor dapat berperan sebagai pihak yang berfungsi memastikan bahwa agen (pemerintah daerah) telah bertindak sesuai kepentingan prinsipal (rakyat) melalui pemeriksaan terhadap laporan keuangan. Apabila auditor memiliki kompetensi yang memadai, maka laporan pemeriksaan yang dihasilkan akan semakin berkualitas, termasuk di dalamnya temuan dan rekomendasi yang dihasilkan. Rekomendasi yang berkualitas adalah rekomendasi yang jelas, tidak ambigu dan mudah ditindak lanjuti oleh auditee, sehingga nantinya persentase tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan akan meningkat. Auditor yang memiliki kecakapan profesional akan menghasilkan rekomendasi yang tepat dan mudah dipahami oleh auditee sehingga dapat mempermudah auditee untuk melakukan tindak lanjut. Kecakapan auditor di sini dapat dilihat dari sertifikasi profesi yang dimiliki auditor.

H1 : kecakapan auditor berpengaruh positif terhadap tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK.

Pengaruh Tipe Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Penyelesaian Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK.

Pihak yang bertanggung jawab secara langsung untuk melakukan perbaikan terhadap masalah yang terdapat dalam laporan keuangan daerah adalah pemerintah daerah seperti yang tertuang dalam SPKN Pendahuluan Standar Pemeriksaan yang secara jelas menyebutkan bahwa salah satu tanggung jawab entitas yang diperiksa adalah menindaklanjuti rekomendasi BPK, serta menciptakan dan memelihara suatu proses untuk memantau status tindak lanjut atas rekomendasi dimaksud.

Di Indonesia, tipe pemerintah daerah dibedakan menjadi provinsi, kota dan kabupaten. Pemerintah daerah bertipe kota memiliki ciri-ciri masyarakat yang lebih maju sehingga memiliki akses informasi yang lebih banyak daripada masyarakat dari pemerintah daerah bertipe kabupaten. Menurut Abdullah (dalam Suhardjanto, dkk, 2011) masyarakat kota memiliki kontrol sosial yang lebih kuat. Dengan adanya kontrol sosial tersebut, tuntutan gencar dilakukan oleh masyarakat kepada pemerintah agar terselenggara pemerintahan yang baik sejalan dengan meningkatnya pengetahuan masyarakat serta adanya pengaruh globalisasi menuntut adanya keterbukaan (Herminingsih dalam Suhardjanto, 2011).

Tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan pemerintah daerah bertipe kota akan lebih besar dibandingkan dengan pemerintah daerah bertipe kabupaten. Penelitian yang dilakukan Kristiawan (2014) menunjukkan tipe pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK.

H2 : tipe pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK.

Pengaruh Jumlah SKPD terhadap Tingkat Penyelesaian Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK.

Diferensiasi fungsional menunjukkan sejauh mana sebuah organisasi dibagi menjadi departemen fungsional (Setyaningrum dan Syafitri, 2012). Dalam konteks pemerintah daerah di Indonesia, pemerintah daerah juga dibagi menjadi subunit-subunit yang bertugas menjalankan fungsi yang berbeda-beda satu sama lain yang biasa disebut SKPD. Menurut Permendagri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, SKPD adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran/pengguna barang. Sehingga dalam struktur pemerintahan Indonesia, pembagian departemen fungsional direpresentasikan dengan satuan kerja perangkat daerah (SKPD).

Dalam perannya sebagai agen seperti dalam teori keagenan, pemerintah daerah memiliki kewajiban untuk senantiasa menjalankan tugasnya untuk kepentingan prinsipal yang dalam hal ini adalah masyarakatnya. Untuk itu pemerintah daerah akan berusaha memberikan kinerja terbaik dalam menjalankan tugasnya termasuk dalam melakukan tindak lanjut atas rekomendasi hasil pemeriksaan sebagai salah satu wujud dari tanggung jawab pemerintah daerah terhadap masyarakatnya.

Semakin banyak jumlah SKPD yang dimiliki berarti semakin kompleks pemerintahan tersebut, sehingga semakin besar tingkat pengungkapan yang harus dilakukan (Hilmi 2011). Apabila tingkat pengungkapan tinggi maka semakin banyak potensi kelemahan yang dapat terjadi dalam pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah yang dapat mengakibatkan meningkatnya rekomendasi yang diterima. Hal ini dapat menyebabkan adanya pengaruh terhadap tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan karena pemerintah daerah memerlukan waktu lebih banyak untuk menyelesaikan tindak lanjut tersebut. Penelitian Kristiawan (2014) menyatakan bahwa semakin banyak jumlah SKPD dalam suatu pemerintah daerah berpengaruh negatif dengan tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK.

H3 : jumlah SKPD berpengaruh negatif terhadap tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK

Pengaruh Umur Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Penyelesaian Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK.

Setyaningrum dan Syafitri (2012) mengemukakan bahwa umur suatu pemerintah daerah menunjukkan lamanya pemerintah daerah tersebut telah ada dan berdiri yang dinyatakan dalam satuan tahun. Terbentuknya suatu pemerintahan daerah ditetapkan berdasarkan undang-undang pembentukan daerah tersebut. Menurut Lesmana (2010), bahwa semakin lama keberadaan suatu pemerintah daerah, maka secara pengalaman akan lebih unggul daripada pemerintah daerah yang masih baru. Begitu pula yang berkaitan dengan sistem administrasi, pemerintah daerah dengan umur yang lebih tua dengan berbagai pengalamannya akan memiliki proses administrasi dan pencatatan yang lebih baik. Hal ini didukung juga dengan penelitian yang dilakukan Khasanah (2013) yang menyatakan bahwa melalui umur, suatu daerah seharusnya mampu menunjukkan tujuan dan kesadaran steward dengan semakin mampu meyakinkan publik bahwa daerah tersebut telah cukup mapan dan berpengalaman, sehingga masyarakat akan merespon melalui harapan akan adanya pengungkapan yang lebih baik.

Pemerintah daerah dalam teori keagenan dapat dikatakan sebagai agen sedangkan masyarakatnya merupakan prinsipal. Semakin lama suatu pemerintah daerah berdiri, maka pengalaman dalam tata kelola pemerintahan akan semakin bertambah serta tanggung jawabnya kepada masyarakatnya juga akan semakin bertambah. Dengan adanya pengalaman yang lebih memadai mengenai sistem administrasi, memungkinkan adanya

pengaruh terhadap tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK. Semakin tua umur pemerintah daerah akan menyebabkan semakin cepat pemerintah daerah tersebut melakukan penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK.

H4 : umur pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK

Pengaruh Ketergantungan pada Pemerintah Pusat terhadap Tingkat Penyelesaian Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK.

Menurut Undang-undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintahan Daerah, Perimbangan keuangan antara Pemerintah dan Pemerintahan Daerah adalah suatu sistem pembagian keuangan yang adil, proporsional, demokratis, transparan, dan efisien dalam rangka pendanaan penyelenggaraan desentralisasi, dengan mempertimbangkan potensi, kondisi, dan kebutuhan daerah, serta besaran pendanaan penyelenggaraan Dekonsentrasi dan Tugas Pembantuan. Salah satu wujud dari perimbangan keuangan pemerintah dan pemerintah daerah adalah diberikannya Dana Alokasi Umum (DAU) kepada pemerintah daerah. DAU adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan kemampuan keuangan antar daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi.

Hubungan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah dalam hal pemberian dana alokasi umum ini dapat dikatakan seperti hubungan antara prinsipal dan agen dalam teori keagenan. Pemerintah pusat sebagai prinsipal memberikan dana kepada pemerintah daerah sebagai agen. Besarnya dana yang didapat pemerintah daerah dari pemerintah pusat dapat menyebabkan pemerintah daerah akan lebih termotivasi untuk bertanggung jawab terhadap dana yang diterimanya.

Hal ini dibuktikan dalam penelitian yang telah dilakukan oleh Virgasari (dalam Renas dan Muid 2011) dan Indararti (2011) yang mengungkapkan bahwa terdapat hubungan antara persentase DAU yang diterima dengan kinerja keuangan daerah. Hal ini memungkinkan juga adanya pengaruh antara besarnya dana alokasi umum yang diterima pemerintah daerah terhadap penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK karena hal ini juga merupakan salah satu ukuran kinerja keuangan pemerintah daerah yang harus dilakukan untuk mewujudkan suatu akuntabilitas keuangan daerah.

H5 : ketergantungan pada pemerintah pusat berpengaruh positif terhadap tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK

Pengaruh Lama Masa Jabatan Kepala Daerah terhadap Tingkat Penyelesaian Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK.

Menurut undang-undang nomor 15 tahun 2004 tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, pasal 20 dan 26 menyebutkan bahwa para pejabat terkait hasil pemeriksaan BPK wajib menindaklanjuti rekomendasi dalam laporan hasil pemeriksaan, pejabat wajib memberikan jawaban atau penjelasan kepada BPK tentang tindak lanjut atas rekomendasi dalam laporan hasil pemeriksaan selambat-lambatnya 60 (enam puluh) hari setelah laporan hasil pemeriksaan diterima.

Kepala daerah yang dipilih secara langsung oleh rakyat dapat dikatakan sebagai agen yang menjalankan tugasnya semata-mata untuk kepentingan rakyatnya, rakyat dalam hal ini berperan sebagai prinsipal. Kepala daerah sebagai pimpinan tertinggi dalam struktur pemerintah daerah memiliki kewenangan untuk mendorong pejabat maupun perangkat daerah di bawah kepemimpinannya untuk melakukan tindak lanjut.

Pengalaman dalam bidang tertentu akan membentuk orientasi top manager dalam bekerja. Pengalaman kerja dapat menentukan orientasi top management dalam menentukan strategi organisasi (Pratiwi dan Ariyani, 2016). Di Indonesia, kepala daerah dapat menjabat maksimal untuk 2 kali periode masa jabatan seperti yang tertuang dalam Undang-Undang

No. 23 Tahun 2014 tentang pemerintah daerah. Pasal 60 undang-undang ini menegaskan bahwa masa jabatan kepala daerah adalah selama 5 (lima) tahun dihitung sejak pelantikan dan sesudahnya dapat dipilih kembali dalam jabatan yang sama hanya untuk satu kali masa jabatan.

Masa jabatan kepala daerah ini dapat berpengaruh pada tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK. Kepala daerah yang telah menduduki jabatannya pada periode kedua masa jabatannya dirasa akan memiliki tanggung jawab dan kesadaran yang lebih baik mengenai tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan (Kristiawan, 2014).

H6 : masa jabatan kepala daerah berpengaruh positif terhadap tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK

Pengaruh Pengawasan Legislatif terhadap Tingkat Penyelesaian Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK.

DPRD dalam menjalankan fungsi pengawasan, diharapkan benar-benar dapat memastikan bahwa pemerintah daerah berpihak pada kepentingan publik, dan harus mampu mewujudkan tujuan dan kepentingan bersama yang sudah disepakati dalam proses legislasi dan penganggaran (Muhi dalam Arifianti, dkk, 2013). Peranan DPRD sebagai pengawas keuangan sangat besar dan memiliki nilai yang sangat strategis untuk dapat mengontrol kebijakan keuangan daerah secara ekonomis, efisien, efektif, transparan, dan akuntabel (Winarna dan Murni, 2007).

Menurut teori keagenan, DPRD yang merupakan perwakilan dari rakyat dapat berperan sebagai prinsipal sedangkan pemerintah daerah sebagai agen. Apabila pemerintah daerah yang bertanggung jawab kepada rakyat melalui DPRD mendapat pengawasan yang lebih ketat dari DPRD, maka pemerintah daerah tersebut akan semakin termotivasi untuk menjalankan tugasnya sesuai dengan kepentingan rakyat.

Anggota DPRD kabupaten maupun kota di Indonesia terdiri dari para anggota partai politik yang dipilih melalui pemilihan umum. Sedangkan sebagian besar kepala daerah di Indonesia diusung oleh partai politik. Partai politik yang menjadi oposisi partai pengusung kepala daerah akan lebih menjalankan tugas pengawasan terhadap jalannya pemerintahan yang dilaksanakan oleh kepala daerah secara lebih ketat termasuk di dalamnya dalam melakukan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK.

H7 : pengawasan legislatif berpengaruh positif terhadap tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Tingkat penyelesaian tindak lanjut hasil pemeriksaan BPK merupakan variabel dependen yang akan digunakan dalam penelitian ini. Data yang digunakan untuk variabel ini diperoleh dari Laporan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I tahun 2016. Sesuai dengan penelitian Setyaningrum, dkk (2013), data yang digunakan berupa persentase rekomendasi yang telah ditindaklanjuti per tahun per kabupaten atau kota di pulau Jawa dan Bali Tahun Pemeriksaan 2005-2015. Formula yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$TLHP = \frac{\text{Tindak lanjut sesuai rekomendasi}}{\text{Total Rekomendasi}}$$

Variabel independen dalam penelitian ini yaitu kecakapan profesional auditor, tipe pemerintah daerah, jumlah SKPD, umur pemerintah daerah, ketergantungan pada pemerintah pusat, lama masa jabatan kepala daerah dan pengawasan legislatif. Masing-masing variabel independen tersebut diukur dengan:

1. Kecakapan professional auditor dapat diukur dari persentase auditor yang memiliki satu atau lebih sertifikasi profesional dibandingkan dengan total auditor pada sebuah kantor perwakilan BPK, atau dapat dirumuskan dalam formula sebagai berikut:

$$KA = \frac{\text{Jumlah Auditor bersertifikat}}{\text{Total Auditor pada kantor perwakilan}}$$

2. Tipe pemerintah daerah dikelompokkan menjadi 2 kategori yaitu tipe kota dan tipe kabupaten. Variabel tipe pemerintah daerah diukur dengan menggunakan metode variabel dummy dengan kode "1" untuk tipe kota dan kode "0" untuk tipe kabupaten.
3. Jumlah SKPD dihitung berdasarkan jumlah SKPD dalam sebuah pemerintah daerah.
4. Umur pemerintah daerah dihitung dengan melihat berapa lama pemerintahan daerah tersebut berdiri sesuai dengan peraturan perundang-undangan pembentukannya.
5. Ketergantungan pada pemerintah pusat diukur dengan membandingkan jumlah DAU yang diterima dengan total pendapatan pemerintah daerah pada tahun yang bersangkutan. Formula yang digunakan untuk pengukuran variabel ini adalah sebagai berikut:

$$KPP = \frac{\text{Jumlah DAU yang diterima}}{\text{Total Pendapatan}}$$

6. Lama masa jabatan kepala daerah dinilai dengan menggunakan variabel dummy dengan pemerintah daerah yang kepala daerahnya telah menduduki jabatannya selama 2 periode diberi kode "1" sedangkan kepala daerah yang baru 1 periode menduduki jabatannya diberi kode "0"
7. Pengawasan legislatif dihitung dengan cara membandingkan jumlah anggota dewan yang berasal dari partai oposisi dengan jumlah keseluruhan anggota dewan pada sebuah daerah kabupaten maupun kota. Formula yang digunakan untuk menilai variabel ini adalah:

$$P_DPRD = \frac{\text{Jumlah Anggota DPRD dari partai oposisi}}{\text{Total Anggota DPRD}}$$

Sampel dan Metode Penelitian

Sampel dari penelitian ini adalah seluruh kabupaten dan kota di Pulau Jawa dan Bali yang telah diaudit oleh BPK hingga periode semester I tahun 2016 dengan jumlah sebanyak 122 kabupaten dan kota. Sampel ditentukan dengan metode *purposive sampling*.

Tahap-tahap dalam menganalisis data adalah melakukan uji statistik deskriptif, uji kualitas data, uji asumsi klasik, dan uji hipotesis dengan analisis regresi linear berganda. Persamaannya adalah sebagai berikut:

$$TLHP = \beta_0 + \beta_1 KA + \beta_2 TPD + \beta_3 SKPD + \beta_4 UM + \beta_5 KPP + \beta_6 MJKD + \beta_7 P_DPRD + e$$

Keterangan:

TLHP	: tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan
0, 1, 2, ..., 7	: koefisien regresi
KPA	: kecakapan profesional auditor
TPD	: tipe pemerintah daerah
SKPD	: jumlah SKPD
UM	: umur entitas
KPP	: ketergantungan terhadap pemerintah pusat
MJKD	: masa jabatan kepala daerah

P_DPRD : pengawasan DPRD
e : standar error

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini menggunakan data rincian penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa dan Bali periode sampai dengan semester I tahun 2016. Pada pulau Jawa dan Bali terdapat 122 kabupaten/kota yang tersebar dalam 6 Provinsi yaitu Jawa Barat, Jawa Tengah, Banten, Daerah Istimewa Yogyakarta, Jawa Timur dan Bali.

Ringkasan Statistik Deskriptif untuk variabel-variabel yang digunakan pada penelitian ini dapat dilihat pada tabel 1 berikut:

Tabel 1
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maksimum	Rata-rata	Deviasi Standar
Tindak Lanjut	122	0,3893	0,9665	0,7883	0,1261
Kecakapan Auditor	122	0,2564	0,4600	0,3715	0,0735
Jumlah SKPD	122	26	97	53,49	15,284
Umur Pemda	122	3	65	58,36	16,071
Ketertarikan	122	0,0768	0,5721	0,4644	0,0811
Pengawasan Legislatif	122	0,0400	1,0000	0,6249	0,1717

Sumber: Data Sekunder yang diolah tahun 2016

Penelitian ini menggunakan jumlah observasi terhadap objek penelitian sebanyak 122 observasi. Pengujian statistik deskriptif terhadap variabel tindak lanjut hasil pemeriksaan rata-rata penyelesaian TLHP adalah sebesar 0,7883 atau 78,83% dengan deviasi standar sebesar 0,1261 atau 12,61%. Nilai minimum dari tingkat penyelesaian TLHP sebesar 0,3893 atau 38,93% yaitu tingkat penyelesaian TLHP pada Kabupaten Cianjur. Sedangkan tingkat penyelesaian TLHP dengan tingkat tertinggi dicapai oleh Kabupaten Pati sebesar 0,9665 atau 96,65%.

Untuk variabel kecakapan auditor, nilai rata-rata kecakapan auditor adalah 0,3715 atau 37,15% dengan deviasi standar dari sampel adalah sebesar 0,0735 atau 7,35%. Nilai minimum sebesar 0,2564 atau 25,64% yaitu persentase kecakapan auditor pada kantor wilayah BPK perwakilan Provinsi Banten. Hal ini menunjukkan bahwa dari keseluruhan jumlah auditor pada kantor perwakilan BPK di Banten yaitu sebanyak 39 orang, hanya terdapat 10 orang yang memiliki sertifikasi profesional atau sebesar 25,64%. Sedangkan nilai maksimum dari variabel KA adalah sebesar 0,4600 atau 46% yaitu persentase kecakapan auditor pada wilayah BPK perwakilan Provinsi Jawa Timur. Hal ini menunjukkan bahwa dari keseluruhan jumlah auditor pada kantor perwakilan BPK di Jawa Timur yaitu sebanyak 150 orang, terdapat 69 orang yang memiliki sertifikasi profesional atau sebesar 46%.

Untuk variabel jumlah SKPD dapat dilihat bahwa nilai rata-rata jumlah entitas akuntansi adalah 53,49 dengan deviasi standar dari sampel adalah sebesar 14,284. Nilai minimum sebanyak 26 SKPD yaitu jumlah SKPD pada kota Salatiga dan nilai maksimum sebanyak 97 SKPD yaitu jumlah SKPD pada Kabupaten Jember.

Variabel umur dapat dilihat bahwa nilai rata-ratanya adalah 58,36 tahun dengan deviasi standar dari sampel adalah sebesar 16,071. Nilai minimum variabel umur adalah 3

tahun yaitu umur administrasi Kabupaten Pangandaran yang memang baru berdiri pada 17 November 2012 sedangkan nilai maksimumnya adalah 65 tahun yaitu umur dari 95 pemerintah daerah yang sama-sama ditetapkan pada tahun 1950.

Dapat dilihat bahwa untuk variabel Ketergantungan terhadap Pemerintah Pusat nilai rata-rata ketergantungan terhadap pemerintah pusat adalah 0,4644 atau 46,44% dengan deviasi standar dari sampel adalah sebesar 0,0811. Nilai minimum variabel ini sebesar 0,0768 atau 7,68% yaitu pada kabupaten Badung sedangkan nilai maksimum sebesar 0,5721 atau 57,21% yaitu pada kabupaten Bangli.

Untuk variabel pengawasan legislatif nilai rata-rata pengawasan legislatif adalah 62,49 dengan deviasi standar dari sampel adalah sebesar 17,17. Nilai minimum sebesar 0,0400 atau 4,00% yaitu persentase pengawasan legislatif pada Kabupaten Bangkalan. Sedangkan nilai maksimum sebesar 1,00 atau 100% yaitu persentase pengawasan legislatif pada Kabupaten Tulungagung.

Untuk variabel tipe pemerintah daerah dan masa jabatan kepala daerah yang diukur dengan menggunakan variabel dummy, dirinci dengan tabel 2 dan 3 berikut:

Tabel 2
Tabel Frekuensi Tipe Pemerintah Daerah

Keterangan	Frekuensi	Persentase
Tipe Kabupaten (0)	92	75,4
Tipe Kota (1)	30	24,6
Total	122	100

Sumber: data sekunder yang diolah tahun 2016

Tabel 3
Tabel Frekuensi Masa Jabatan kepala Daerah

Keterangan	Frekuensi	Persentase
Satu periode (0)	87	71,3
Dua Periode (1)	35	28,7
Total	122	100

Sumber: data sekunder yang diolah tahun 2016

Variabel tipe pemerintah daerah dalam penelitian ini diukur dalam bentuk metode variabel dummy yang dikelompokkan menjadi 2 kategori yaitu dengan kode "1" untuk tipe kota dan kode "0" untuk tipe kabupaten. Dari tabel 2 dapat dilihat bahwa dari 122 sample pemerintah daerah yang menjadi objek penelitian, terdapat 30 pemerintah daerah yang bertipe kota atau sebesar 25,6% dari jumlah keseluruhan sampel. Sedangkan sisanya, yaitu sebanyak 92 pemerintah daerah atau sebesar 75,4% dari jumlah keseluruhan merupakan pemerintah daerah bertipe kabupaten.

Variabel masa jabatan kepala daerah merupakan variabel lain dalam penelitian ini yang juga menggunakan metode variabel dummy. Variabel masa jabatan kepala daerah dikategorikan menjadi 2 kategori yaitu dengan kode "1" untuk kabupaten/kota yang kepala daerahnya telah menduduki jabatannya pada periode kedua dan kode "0" untuk kabupaten/kota yang kepala daerahnya telah menduduki jabatannya pada periode pertama. Dari tabel 3 dapat dilihat bahwa sebanyak 87 kabupaten/kota (71,3%) dari 122 pemerintah daerah yang menjadi sampel pada penelitian ini merupakan pemerintah daerah yang kepala daerahnya baru menduduki jabatannya pada periode pertama. Sedangkan sisanya sebanyak 35 kabupaten/kota (28,7%) merupakan pemerintah daerah yang kepala daerahnya telah menduduki jabatannya pada periode kedua.

Hasil Penelitian

Pengujian asumsi klasik diperlukan untuk mendeteksi ada tidaknya penyimpangan dalam data penelitian. Berdasarkan hasil uji asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas, uji autokorelasi, uji multikolonieritas, dan uji heteroskedastisitas tidak ditemukan adanya permasalahan asumsi klasik dalam penelitian ini.

Selanjutnya Analisis koefisien determinasi menunjukkan nilai koefisien determinasi (Adjusted R Square) adalah 0,166. Hal ini berarti bahwa 16,6% variabel tingkat penyelesaian tindak lanjut hasil pemeriksaan dapat dijelaskan oleh variabel independen yaitu kecakapan auditor, tipe pemerintah daerah, jumlah SKPD, lama masa jabatan kepala daerah, umur pemerintah daerah, ketergantungan pada pemerintah pusat dan pengawasan legislatif. 83,4% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan ke dalam penelitian.

Tabel 4
Hasil Uji Statistik

	t	Signifikansi
Kecakapan Auditor	4,674	0,000
Tipe Pemerintah Daerah	-0,577	0,565
Jumlah SKPD	-0,513	0,609
Umur Pemda	-0,098	0,922
Ketergantungan	-0,493	0,623
Masa Jabatan	0,690	0,492
Pengawasan Legislatif	-0,347	0,729
R Square		0,215
Adjusted R Square		0,166
F		4,448
Signifikansi F		0,000

Sumber: data sekunder yang diolah tahun 2016

Hasil pengujian statistik untuk variabel kecakapan auditor nilai koefisien regresi sebesar 0,769 dan nilai t hitung sebesar 4,674 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000. Nilai koefisien yang positif menandakan variabel independen berpengaruh positif terhadap variabel dependen serta nilai signifikansi yang di bawah 0,05 menandakan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen tersebut signifikan. Hal ini dapat diartikan bahwa semakin banyaknya auditor yang mempunyai sertifikat profesional maka persentase TLHP akan semakin tinggi. Hal ini disebabkan karena auditor bersertifikat profesional yang membuat laporan atas pemeriksaan akan menghasilkan rekomendasi yang lebih berkualitas dan mudah ditindaklanjuti, sehingga tingkat penyelesaian tindak lanjut akan semakin tinggi. Dengan begitu hasil tersebut sejalan dengan hipotesis pertama. Rekomendasi yang dihasilkan akan berkualitas apabila auditor yang membuat rekomendasi tersebut memiliki kompetensi yang memadai.

Hasil uji statistik menunjukkan nilai t hitung untuk variabel tipe pemerintah daerah sebesar -0,577 dan koefisien regresi sebesar -0,017. Sementara itu nilai signifikansi yang dihasilkan sebesar 0,565. Hasil ini menunjukkan tipe pemerintah daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat penyelesaian tindak lanjut hasil pemeriksaan. Pengawasan masyarakat kota sebagai prinsipal kepada pemerintah daerahnya selaku agen seharusnya akan lebih ketat daripada masyarakat kabupaten karena ciri masyarakat kota yang memiliki akses informasi yang lebih mudah sehingga tuntutan akan pengelolaan kegiatan pemerintahan yang transparan dan akuntabel akan lebih kuat. Pengawasan yang ketat tersebut akan menyebabkan pemerintah daerah bertipe kota akan berusaha untuk lebih

mematuhi segala peraturan terkait pertanggungjawaban segala kegiatannya termasuk dalam melakukan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK. Tidak sejalannya hasil penelitian dengan hipotesis ini diduga karena kompleksitas urusan yang dikelola oleh satu daerah berbeda dengan daerah lainnya.

Hasil uji statistik menunjukkan nilai t hitung untuk variabel jumlah SKPD memperlihatkan hasil output SPSS nilai t hitung sebesar -0,513 dan koefisien regresi sebesar 0,00. Sementara itu nilai signifikansi yang dihasilkan sebesar 0,609. Nilai signifikansi yang lebih kecil dari 0,05 menandakan bahwa tipe pemerintah daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat penyelesaian tindak lanjut hasil pemeriksaan. Hal ini tidak sesuai dengan hipotesis ketiga yaitu semakin banyak entitas akuntansi pada suatu pemerintah daerah maka persentase tingkat penyelesaian tindak lanjut hasil pemeriksaan akan semakin rendah.

Semakin banyak jumlah SKPD yang dimiliki berarti semakin kompleks pemerintahan tersebut, sehingga semakin besar tingkat pengungkapan yang harus dilakukan (Hilmi 2011). Apabila tingkat pengungkapan tinggi maka seharusnya semakin banyak potensi kelemahan yang dapat terjadi dalam pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah yang dapat mengakibatkan meningkatnya rekomendasi yang diterima. Hal ini dapat menyebabkan adanya pengaruh terhadap tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan karena pemerintah daerah memerlukan waktu lebih banyak untuk menyelesaikan tindak lanjut tersebut.

Hasil pengujian statistik nilai t hitung untuk variabel umur sebesar -0,493 dan koefisien regresi sebesar 0,00. Sementara itu nilai signifikansi yang dihasilkan sebesar 0,623. Nilai signifikansi yang lebih besar dari 0,05 menandakan bahwa umur pemerintah daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat penyelesaian tindak lanjut hasil pemeriksaan. Hasil ini tidak sejalan dengan penelitian Setyaningrum (2013) yang menemukan bahwa umur pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap tingkat penyelesaian TLHP. Semakin lama suatu pemerintah daerah berdiri, maka masyarakatnya selaku prinsipal akan lebih kritis dalam mengawasi segala kegiatan yang dilakukan oleh pemerintah daerahnya. Hal ini akan menyebabkan pemerintah daerah bertipe kota akan berusaha untuk lebih mematuhi segala peraturan terkait pertanggungjawaban segala kegiatannya termasuk dalam melakukan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK. Tetapi hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis tersebut.

Hasil uji statistik menunjukkan nilai t hitung untuk variabel ketergantungan pada pemerintah pusat nilai t hitung sebesar 0,690 dan koefisien regresi sebesar 0,098. Sementara itu nilai signifikansi yang dihasilkan sebesar 0,492. Nilai signifikansi yang lebih besar dari 0,05 menandakan bahwa ketergantungan pada pemerintah pusat tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat penyelesaian tindak lanjut hasil pemeriksaan.

Pemerintah daerah selaku agen menerima dana alokasi umum dari pemerintah pusat selaku prinsipal untuk dipergunakan untuk membiayai kebutuhan daerah. Sehingga pemerintah daerah yang menerima dana lebih besar seharusnya memiliki motivasi lebih besar untuk mempertanggungjawabkan kegiatan yang dilakukannya secara lebih baik, termasuk dalam melakukan tindak lanjut atas rekomendasi hasil pemeriksaan BPK. Tetapi hasil penelitian yang didapat tidak mendukung hipotesis tersebut.

Hasil pengujian statistik memperlihatkan hasil output SPSS nilai t hitung sebesar -0,098 dan koefisien regresi sebesar -0,002. Sementara itu nilai signifikansi yang dihasilkan sebesar 0,922. Nilai signifikansi yang lebih besar dari 0,05 menandakan bahwa masa jabatan kepala daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat penyelesaian tindak lanjut hasil pemeriksaan. Hasil ini sejalan dengan hasil penelitian Kristiawan (2014) bahwa masa jabatan kepala daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan. Kepala daerah dipilih secara langsung oleh rakyatnya sehingga dalam teori keagenan dapat digambarkan kepala daerah sebagai agen sedangkan

rakyatnya sebagai prinsipal. Sehingga memang seharusnya kepala daerah selaku agen yang telah menjabat dalam periode kedua akan lebih bertanggung jawab kepada rakyatnya selaku prinsipal salah satunya dalam melakukan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK. Tetapi hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis tersebut.

Hasil pengujian statistik memperlihatkan hasil output SPSS nilai t hitung sebesar -0,347 dan koefisien regresi sebesar -0,022 nilai signifikansi yang dihasilkan sebesar 0,729. Nilai signifikansi yang lebih besar dari 0,05 menandakan bahwa pengawasan legislatif tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat penyelesaian TLHP. Anggota DPRD kabupaten dan kota terdiri dari anggota partai politik peserta pemilihan umum yang dipilih melalui pemilihan umum. Sebagian besar kepala daerah di Indonesia diusung oleh partai politik. Partai politik yang menjadi oposisi partai pengusung kepala daerah akan lebih menjalankan tugas pengawasan terhadap jalannya pemerintahan yang dilaksanakan oleh kepala daerah secara lebih ketat. Dalam teori keagenan, hubungan antara DPRD sebagai wakil rakyat dengan pemerintah daerah dapat dikatakan seperti hubungan antara prinsipal dan agen. Pengawasan legislatif seharusnya dapat memberi pengaruh kepada tingkat kepatuhan pemerintah daerah terhadap peraturan yang berlaku termasuk menindaklanjuti rekomendasi hasil pemeriksaan BPK

KESIMPULAN DAN KETERBATASAN

Hasil penelitian ini menunjukkan faktor kecakapan auditor mempunyai pengaruh positif terhadap tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK. Terbukti bahwa kecakapan profesional auditor berpengaruh positif terhadap tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK pada pemerintah daerah. Sedangkan faktor-faktor lain yaitu tipe pemerintah daerah, jumlah SKPD, lama masa jabatan kepala daerah, umur pemerintah daerah, ketergantungan pada pemerintah pusat dan pengawasan legislatif tidak terbukti berpengaruh terhadap tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan BPK.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan antara lain jumlah pemerintah daerah yang diteliti masih terbatas karena keterbatasan ketersediaan data yang dibutuhkan dalam penelitian. Hasil pengujian koefisien determinasi penelitian ini hanya menunjukkan hasil sebesar 16,6% yang berarti rendahnya pengaruh variabel-variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini terhadap variabel dependen sehingga masih terdapat variabel lain yang dapat dijadikan bahan penelitian.

Atas dasar keterbatasan tersebut, untuk penelitian selanjutnya disarankan agar penelitian selanjutnya dapat menambahkan sampel pemerintah kabupaten dan kota lainnya di seluruh Indonesia untuk melihat keragaman dalam tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan serta menambahkan variabel lain selain yang telah diuji dalam penelitian ini yang dapat menjadi penentu dalam tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan pada pemerintah kabupaten dan kota.

REFERENSI

- Aikins, S. K. 2012. Determinants of Auditee Adoption of Audit Recommendations: Local Government Auditors' Perspectives. *J. of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, Vol. 24, No.2 h. 195-220
- Arifianti, H., Payamta dan Sutaryo. 2013. Pengaruh Pemeriksaan dan Pengawasan Keuangan Daerah terhadap Kinerja Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia). Dipresentasikan dalam Simposium Nasional XVI Manado, 25-28 September 2013
- Bagaskara, Fajri. 2015. "Faktor-faktor yang Berpengaruh Terhadap Penyelesaian Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan oleh BPK RI pada Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia". Skripsi. Tidak Dipublikasikan. Universitas Sebelas Maret



- Batubara, R. I, 2008. "Analisis Pengaruh Latar Belakang Pendidikan, Kecakapan Profesional, Pendidikan Berkelanjutan dan Independensi Pemeriksa terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan (Study Empiris pada Bawasko Medan)". Tesis. Tidak Dipublikasikan. Universitas Sumatera Utara
- BPK RI. 2007. Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2007. Jakarta: BPK RI
- BPK RI. 2010. Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 2 Tahun 2010. Jakarta: BPK RI
- BPK RI. 2016. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan BPK Semester I Tahun 2016. Jakarta: BPK RI
- Cheng Y.S., Cheb Y.S., Chen Y.C. 2013. Direct and Mediating Effects of Auditor Quality on Auditor Size and Performance. *International Business Research*. V 6. No. 11
- Dwiputrianti, Septiana, 2011. "Effectiveness of Public Sector Audit Reports in Indonesia (Preceding and Following Audit Reform)". Disertasi. Tidak Dipublikasikan. The Australian National University
- Halim A., Abdullah S., 2006. "Hubungan dan Masalah Keagenan di Pemerintah Daerah". Disertasi. Tidak Dipublikasikan. Universitas Gajah Mada
- Hartono, Tri. 2006. "Evaluasi Penyelesaian Tindak Lanjut Temuan Audit Sebagai Unsur Penilaian Kinerja Manajemen Kantor Cabang (studi kasus pada bank BTN)". Thesis Tidak Dipublikasikan. Universitas Diponegoro
- Hilmi, A.M dan Martani D. 2011. "Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi". Skripsi. Tidak Dipublikasikan. Universitas Indonesia
- Elder R. J., Beasley M. S., Arens A.A dan Jusuf A.A. 2008. *Jasa Audit dan Assurance*. Jakarta: Salemba Empat
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM. SPSS 19 edisi ke-lima*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Ghozali Imam., Ratmono Dwi. 2013. *Analisis Multivariat dan Ekonometrika*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Gujarati, Damodar N., Porter D.C., 2012. *Dasar-dasar Ekonometrika Buku 2 Edisi 5*. Jakarta: Salemba Empat
- Indrarti, 2011. "Hubungan Antara Opini Audit Pada Laporan Keuangan Daerah, Pendapatan Asli Daerah (PAD) Dan Dana Alokasi Umum (DAU) Terhadap Kinerja Keuangan Daerah". Skripsi. Tidak Dipublikasikan. Universitas Riau
- Jensen M. C., Meckling W.H., 1976. Theory of the Firm: Managerial of Behaviour, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economic*. V. 3, No. 4, pp. 305-360.
- Khasanah, N. L. 2014. "Pengaruh karakteristik, Kompleksitas, dan Temuan Audit Terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah". Skripsi. Tidak Dipublikasikan. Universitas Diponegoro
- Kristiawan, B. A. 2014. "Faktor-faktor yang Berpengaruh Terhadap Penyelesaian Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan oleh BPK RI". Skripsi. Tidak Dipublikasikan. Universitas Sebelas Maret

- Lesmana, S.I. 2010. "Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib Di Indonesia". Thesis. Tidak Dipublikasikan. Universitas Sebelas Maret
- Liu, J., Lin, B. 2012. Government auditing and corruption control: Evidence from China's provincial panel data. *Journal of Accounting Research*, 5(2), h. 163-186
- Nuraeni. 2014. The Impact of Local Governments Characteristics to Audit Quality Indonesia Perspectives. *Finance and Banking Journal*, Vol. 16 No. 1
- Nugroho R. A., Muid D. 2011. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Studi pada Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah Periode 2009-2011, *Diponegoro Journal Of Accounting*, Vol. 4 No. 3, Hal. 1
- Pratiwi, R. dan Ariyani, Y. A., 2016. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah, Kepala Daerah, Tindak Lanjut Temuan Audit Terhadap Opini. *Jurnal Akuntansi*, Vol. XX, No. 02, h.167-189
- Ross, S.A., 1977. The Determination of Financial Structure: The Incentive Signalling Approach, *Journal of Economics*, Vol. 8, Hal. 23.
- Sekaran, Uma. 2006. *Research Methods for Business* edisi ke-dua. Jakarta: Salemba Empat
- Setyaningrum D. dan Syafitri F. 2012. Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, Vol. 9, No. 2, h. 154-170
- Setyaningrum D., Gani L., Martani D., Kuntadi C. 2013. The Effect of Auditor Quality on the Follow-Up of Audit Recommendation. *International Research Journal of Business Studies*, Vol. 6, No. 2 h. 89-104
- Setyaningrum D., Gani L., Martani D., Kuntadi C. 2014. Pengaruh Kualitas Auditor dan Pengawasan Legislatif terhadap Temuan Audit dengan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan sebagai Variabel Intervening. Dipresentasikan dalam Simposium Nasional 17 Mataram, 24-27 September 2014
- Suhardjanto D., Yulianingtyas R.R. 2011. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Kabupaten/Kota di Indonesia). *Jurnal Akuntansi & Auditing*, Vol. 8 No. 1 h. 1-94
- Wibowo, A. E.. 2012. *Aplikasi Praktis SPSS dalam Penelitian*. Batam: Gava Media
- Widarjono, Agus. 2010. *Analisis Statistika Multivariat Terapan*. Yogyakarta: Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YPKN
- Winarna, Jaka, Sri Murni. 2007. Pengaruh Personal Background, Political Background dan Pengetahuan Dewan tentang Anggaran terhadap Peran DPRD dalam Pengawasan Keuangan Daerah (Studi Kasus Di Karesidenan Surakarta dan Daerah Istimewa Yogyakarta Tahun 2006). Dipresentasikan dalam Simposium Nasional Akuntansi X Makassar, 26-28 Juli 2007